

Audience publique du 15 janvier 2009

Recours formé par
Monsieur ..., ...,
contre une décision du directeur de l'administration des Contributions directes
en matière d'appel en garantie

JUGEMENT

Vu la requête inscrite sous le numéro 24145 du rôle et déposée le 5 mars 2008 au greffe du tribunal administratif par Maître Christian Gaillot, avocat à la Cour, inscrit au tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg, au nom de Monsieur ..., demeurant à B-..., tendant à la réformation, sinon à l'annulation d'une décision du directeur de l'administration des Contributions directes du 5 décembre 2007 ayant rejeté comme non fondée sa réclamation du 4 mars 2002 dirigée contre un bulletin d'appel en garantie émis le 31 janvier 2002 en vertu du paragraphe 118 de la loi générale des impôts ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 4 juin 2008 ;

Vu le mémoire en réplique déposé au greffe du tribunal administratif le 23 octobre 2008 par Maître Christian Gaillot ;

Vu le mémoire en duplique du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 28 octobre 2008 ;

Vu les pièces versées en cause et notamment la décision critiquée ;

Entendu le juge-rapporteur en son rapport, ainsi que Maître Christian Gaillot et Monsieur le délégué du gouvernement Claude Lick en leurs plaidoiries respectives.

En date du 31 janvier 2002, le bureau RTS d'Esch/Alzette de l'administration des Contributions directes émit à l'encontre de Monsieur ..., pris en sa qualité d'administrateur-délégué de la société anonyme ... SA, ci-après dénommée « *la société* ... », ayant eu son siège social à L-..., déclarée en état de faillite par jugement du tribunal de commerce du 14 septembre 2001, un bulletin d'appel en garantie, « *Haftungsbescheid* », en vertu du paragraphe 118 de la loi générale des impôts, dite « *Abgabenordnung* », ci-après appelée « *AO* », pour le paiement des sommes retenues ou qui auraient dû être retenues au titre d'impôt sur les salaires par la société ... pour l'exercice 2001, ainsi que des intérêts de retard y relatifs, pour un montant total s'élevant à 26.743,17 EUR.

Par courrier recommandé datant du 4 mars 2002, Monsieur ... introduisit à l'encontre de ce bulletin une réclamation auprès du directeur de l'administration des Contributions directes, désigné ci-après par « *le directeur* ». Après des rappels adressés à l'administration

des Contributions directes en dates des 24 novembre 2003, 2 octobre 2007 et 19 octobre 2007, le directeur prit position, par décision du 5 décembre 2007, dans les termes suivants :

« Le directeur des contributions,

Vu la requête introduite le 4 mars 2002 par le sieur ..., demeurant à B-..., ayant élu domicile à Luxembourg, pour réclamer contre le bulletin d'appel en garantie émis en vertu du § 118 de la loi générale des impôts (AO) par le bureau de la retenue d'impôt sur les traitements et salaires Esch-sur-Alzette en date du 31 janvier 2002;

Vu le dossier fiscal;

Vu les §§ 228 et 301 AO;

Considérant que la réclamation a été introduite par qui de droit (§ 238 AO), dans les formes (§ 249 AO) et délai (§ 245 AO) de la loi, qu'elle est partant recevable;

Considérant que le bulletin attaqué a déclaré le réclamant co-débiteur solidaire de la retenue d'impôt sur les traitements et salaires au titre de l'année 2001 au motif qu'il aurait, en sa qualité d'administrateur délégué de la société ... S.A. (ancienne ... S.A.), actuellement en faillite, commis une faute en ne veillant pas à ce que les sommes qui ont été retenues ou qui auraient dû être retenues à titre d'impôt sur les salaires et dont la société était redevable soient payées, sur les fonds administrés, au receveur des contributions;

Considérant que le réclamant ne conteste pas la loi, mais avoue néanmoins ne pas la comprendre;

qu'il considère la mesure d'appel en garantie comme une injustice;

Considérant que le représentant est responsable du paiement des dettes d'impôt de la personne morale qu'il représente dans les conditions prévues aux §§ 103 et 109 AO;

qu'aux termes du § 103 AO il est tenu de remplir les obligations fiscales incombant à la société et notamment de payer sur les fonds qu'il administre les impôts dont la société est redevable;

que dans la mesure où, par l'inexécution fautive de ses obligations, il a empêché la perception de l'impôt légalement dû, il est, en principe, constitué co-débiteur solidaire des arriérés d'impôt de la société, conformément au § 109 AO;

Considérant qu'en vertu de l'article 136 alinéa 4 de la loi concernant l'impôt sur le revenu (L.I.R.) l'employeur est tenu de retenir, de déclarer et de verser l'impôt qui est dû sur les traitements et salaires de son personnel;

que dans le cas d'une société, cette obligation incombant aux employeurs est transmise à celui qui a le pouvoir de représenter la société à l'égard des tiers (§ 103 AO);

que la responsabilité de l'administrateur délégué est à qualifier de fautive du moment que des paiements de salaires sont effectués sans retenue d'impôt et sans continuation des montants à retenir à l'administration (Cour Admin. du 6 mai 2003, numéro 15989C du rôle);

qu'il en est de même en ce qui concerne les retenues échues avant son entrée en fonction, si, par sa faute, elles ne sont pas payées sur les fonds disponibles de la société;

Considérant que le réclamant a été appelé aux fonctions d'administrateur délégué à la gestion journalière de la société ... SA (ancienne ... S.A.) depuis sa création en date du 18 juin 1993, fonction qu'il exerçait jusqu'au jour de la déclaration en état de faillite de la société;

Considérant que sous l'empire du § 118 AO la poursuite du tiers responsable, à la différence de l'imposition du contribuable, est toujours discrétionnaire et exige de ce fait et en vertu du § 2 de la loi d'adaptation fiscale (StAnpG) une appréciation effective et explicite des circonstances qui justifient la décision en raison et en équité (BFH 19 février 1965 StRK § 44 EStG R.13; jurisprudence constante pour RTS, notamment BFH 24 novembre 1961, BStBl. 1962.37; 3 février 1981, BStBl. 1981 II 493; cf. Becker-Riewald-Koch § 2 StAnpG Anm. 5 Abs. 3);

Considérant qu'un manquement à une obligation fiscale découlant du § 103 AO dans le chef de l'administrateur délégué de société n'est pas suffisant pour engager sa responsabilité en application du § 109 alinéa 1 AO et pour voir émettre à son encontre un bulletin d'appel en garantie, le législateur ayant posé à cet égard l'exigence supplémentaire d'une inexécution fautive – « schuldhafte Verletzung » - des obligations du représentant de la société envers le fisc (Cour Admin. du 22 février 2000, numéro 11694C du rôle);

Considérant qu'en l'espèce le réclamant a intentionnellement (au sens du § 109 alinéa 1 AO) omis de verser la retenue d'impôt sur les traitements et salaires de l'année 2001 ainsi que les intérêts de retard y afférents et a même avoué cette inexécution fautive dans son courrier du 4 mars 2002;

Considérant qu'après instruction du dossier, l'auteur de la décision a engagé à juste titre la responsabilité du réclamant étant donné que celui-ci était le seul et unique administrateur-délégué chargé de la gestion journalière de la société débitrice d'impôt et partant tenu de remplir les obligations fiscales incombant à la société, conformément au § 103 AO;

PAR CES MOTIFS

reçoit la réclamation en la forme,

la rejette comme non fondée. (...) »

Par requête déposée au greffe du tribunal administratif le 5 mars 2008, Monsieur ... a fait introduire un recours contentieux tendant à la réformation, sinon à l'annulation de la décision directoriale précitée du 5 décembre 2007.

Le tribunal est en premier lieu appelé à examiner le moyen soulevé par l'Etat dans son mémoire en duplique et tendant à voir écarter des débats le mémoire en réplique de Maître Gaillot, déposé au greffe du tribunal administratif le 23 octobre 2008, au motif que celui-ci n'aurait pas été déposé dans le délai légal.

Aux termes de l'article 5 (5) de la loi modifiée du 21 juin 1999 portant règlement de procédure devant les juridictions administratives, « le demandeur peut fournir une réplique dans le mois de la communication de la réponse (par le défendeur) ... », et aux termes de

l'article 5 (6) de la même loi « les délais prévus aux paragraphes 1 et 5 sont prévus à peine de forclusion.....Ils sont suspendus entre le 16 juillet et le 15 septembre. ».

En l'espèce, en application des dispositions précitées, il convient de conclure que le mémoire en réplique, déposé au greffe du tribunal administratif le 23 octobre 2008, suite au mémoire en réponse du délégué du gouvernement du 4 juin 2008, est à écarter des débats pour être tardif, le délai dans lequel un mémoire en réplique aurait pu être déposé ayant expiré le 6 octobre 2008, le 4 octobre 2008 ayant été un samedi.

Le mémoire en réplique ayant été écarté, le même sort frappe le mémoire en duplique du délégué du gouvernement.

Le délégué du gouvernement conclut à l'irrecevabilité de la requête, en ce qu'elle cumulerait un recours en réformation et un recours en annulation. Même si ces deux recours seraient présentés en ordre subsidiaire l'un par rapport à l'autre, ils seraient incompatibles, et la requête devrait de ce fait être déclarée irrecevable.

Dans la mesure où dans la requête introductive d'instance le demandeur a présenté le recours en annulation uniquement à titre subsidiaire par rapport au recours en réformation, et non pas de façon cumulée, étant entendu qu'aucune disposition légale n'interdit cette façon de procéder, le moyen d'irrecevabilité afférent présenté par le délégué du gouvernement laisse d'être fondé.

Aux termes des dispositions du paragraphe 119 AO, le demandeur qui, en vertu du bulletin d'appel en garantie litigieux, a été déclaré codébiteur solidaire des sommes qui auraient dû être versées par la société ..., dispose des mêmes voies de recours que le contribuable lui-même. Le bulletin litigieux est, conformément aux dispositions du paragraphe 119 AO précité, à assimiler à un bulletin d'impôt fixant une cote d'impôt en ce qui concerne le régime des voies de recours. Conformément aux dispositions combinées du paragraphe 228 AO et de l'article 8 (3) 1. de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, le tribunal est compétent pour statuer comme juge du fond sur le recours dirigé par un contribuable contre une décision du directeur ayant statué sur les mérites d'une réclamation de sa part contre un bulletin de l'impôt. Le tribunal est partant compétent pour connaître du recours en réformation dirigé contre la décision directoriale du 5 décembre 2007.

Le recours en annulation introduit à titre subsidiaire est partant irrecevable.

Le recours en réformation, introduit dans les formes et délai de la loi, est recevable.

A l'appui de son recours, le demandeur, après avoir exposé qu'il était administrateur-délégué de la société ... depuis sa constitution en 1993 jusqu'au prononcé de la faillite de cette société en septembre 2001, et après avoir fait état de diverses autres dettes de la société qu'il aurait dû régler personnellement, fait valoir que le défaut de versement des retenues d'impôt sur les salaires pour la période litigieuse ne constituerait pas un comportement fautif dans son chef, étant donné qu'il aurait utilisé ces fonds pour payer certaines dettes urgentes de la société ..., dans l'optique d'éviter la faillite et de reverser ensuite l'impôt en question.

Le demandeur reproche au directeur de ne pas avoir retenu que le paiement de l'impôt réclamé entraînerait une rigueur incompatible avec l'équité eu égard à la personne du contribuable, en faisant référence au paragraphe 135 AO. Il fait encore valoir que l'administration pourrait renoncer à la demande en paiement si cette demande se heurte à

l'équité, est trop rigoureuse, si elle compromet la situation économique du contribuable, et si elle le prive de moyens de subsistance indispensables, en se prévalant de ce qu'il serait sorti ruiné moralement et financièrement de la faillite précitée.

Le demandeur sollicite encore la condamnation de l'Etat à restituer les sommes litigieuses, entretemps payées par lui.

Le délégué du gouvernement, dans son mémoire en réponse, expose que les moyens du demandeur, s'ils pourraient être recevables dans le cadre d'une demande de remise gracieuse, ne sauraient servir de fondement à la présente action, tout en relevant que le paragraphe 135 AO cité par le demandeur ne pourrait être utilement invoqué.

Le représentant étatique fait encore valoir qu'en vertu du paragraphe 103 AO, le représentant d'une société doit, au nom de l'employeur qu'est la société, retenir l'impôt sur les salaires payés et verser dans les dix jours les retenues au bureau de recette de l'administration des Contributions directes, et que celui-ci engagerait sa responsabilité personnelle sur base du paragraphe 109 AO pour l'impôt qui, par sa faute, n'a pas été versé, en précisant que le seul fait de ne pas verser l'impôt constituerait une faute grave. Il souligne que le demandeur, qui aurait eu l'obligation, en sa qualité d'administrateur-délégué de la société ..., de veiller à ce que les impôts de la société, dus sur les salaires payés au personnel, soient payés à l'aide des fonds administrés, aurait intentionnellement omis de ce faire, pour pouvoir affecter ces fonds à d'autres fins, tel qu'il ressortirait de la lettre de réclamation du demandeur du 4 mars 2002. Le délégué du gouvernement conclut que les conditions d'application pour l'émission d'un bulletin d'appel en garantie seraient réunies en l'espèce, en relevant qu'il n'y aurait pas seulement eu manquement à une obligation fiscale, en l'occurrence à l'obligation inscrite au paragraphe 103 AO, mais encore inexécution fautive de cette obligation.

En vertu des dispositions de l'article 136 (4) de la loi modifiée du 4 novembre 1967 sur l'impôt sur le revenu, ci-après désignée « *LIR* », l'employeur est tenu de retenir et de verser l'impôt qui est dû sur les salaires et traitements de son personnel. Dans le cas d'une société, cette obligation de l'employeur incombe au(x) représentant(s) de celle-ci, conformément au paragraphe 103 AO, qui dispose que « *die gesetzlichen Vertreter juristischer Personen und solcher Personen, die geschäftsunfähig oder in der Geschäftsfähigkeit beschränkt sind, haben alle Pflichten zu erfüllen, die denen Personen, die sie vertreten, obliegen ; insbesondere haben sie dafür zu sorgen, dass die Steuern aus den Mitteln die sie verwalten, entrichtet werden. Für Zwangsgeldstrafen und Sicherungsgelder die gegen sie erkannt, und für Kosten von Zwangsmitteln die gegen sie festgesetzt werden, haften neben ihnen die von ihnen vertretenen Personen* ».

Quant à la mise en œuvre de la responsabilité personnelle des représentants légaux du fait du non-paiement des impôts litigieux, il y a lieu de se référer plus particulièrement au paragraphe 109 AO, qui dispose dans son alinéa (1) que : « *die Vertreter und die übrigen in den Paragraphen 103 bis 108 bezeichneten Personen haften insoweit persönlich neben dem Steuerpflichtigen, als durch schuldhafte Verletzung der ihnen in den Paragraphen 103 bis 108 auferlegten Pflichten Steueransprüche verkürzt oder Erstattung oder Vergütung zu Unrecht gewährt worden sind* ».

Il se dégage de ces dispositions légales que le simple constat d'un manquement à une obligation fiscale découlant du paragraphe 103 AO précité n'est pas suffisant pour engager la responsabilité personnelle des dirigeants d'une société en application du paragraphe 109 (1) AO et pour voir émettre à leur encontre un bulletin d'appel en garantie, le législateur ayant en effet posé à cet égard l'exigence supplémentaire d'une inexécution fautive (« *schuldhafte*

Verletzung ») des obligations du représentant de la société envers le fisc (cf. trib. adm. 31 mai 1999, n° 10808, du rôle, Pas. adm. 2008, n° Impôts, n° 239, et autres références y citées).

Le paragraphe 7 (3) de la loi d'adaptation fiscale modifiée du 16 octobre 1934 maintenue en vigueur par l'arrêté grand-ducal du 26 octobre 1944, appelée « *Steueranpassungsgesetz* », ci-après désignée « *StAnpG* », disposant par ailleurs que « *jeder Gesamtschuldner schuldet die ganze Leistung. Dem Finanzamt steht es frei an welchen Gesamtschuldner es sich halten will. Es kann die geschuldete Leistung von jedem Gesamtschuldner ganz oder zu einem Teil fordern* », le pouvoir du bureau d'imposition d'engager une poursuite contre un tiers responsable, et, plus particulièrement, contre le représentant d'une société, ne relève pas d'une compétence liée, mais constitue un pouvoir d'appréciation dans son chef et ce à un double titre, d'abord en ce qui concerne l'appréciation du degré fautif du comportement de la personne visée, et, ensuite, en ce qui concerne le choix du ou des codébiteurs contre lesquels l'émission d'un bulletin d'appel en garantie est décidée, chaque fois compte tenu des circonstances particulières de l'espèce (cf. trib. adm. 31 mai 1999 précité).

Conformément au paragraphe 2 StAnpG, disposant dans son alinéa (1) que « *Entscheidungen, die die Behörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen) müssen sich in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. (2) Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmässigkeit zu treffen* », l'administration investie d'un pouvoir d'appréciation doit procéder selon des considérations d'équité et d'opportunité et partant se livrer à une appréciation effective et explicite des circonstances particulières susceptibles en raison et en équité de fonder sa décision (cf. trib. adm. 31 mai 1999 précité).

En l'espèce, le bureau RTS d'Esch/Alzette a décidé de mettre en œuvre la responsabilité personnelle du demandeur en sa qualité d'administrateur-délégué de la société ..., en relevant à l'appui de sa décision l'omission par le demandeur de verser à l'administration des Contributions directes les sommes retenues ou qui auraient dû l'être à titre d'impôt sur les salaires pour l'exercice 2001.

Il n'est pas contesté que le demandeur était administrateur-délégué de la société ... depuis la constitution de la société en 1993 jusqu'à sa faillite en 2001, donc également pendant la période de l'exercice 2001 durant laquelle le bureau d'imposition a soulevé un défaut de versement des retenues sur salaire. Il ressort encore d'un extrait du registre de commerce et des sociétés versé aux débats, que le demandeur était le seul administrateur-délégué de la société, pouvant engager la société par sa signature individuelle. En tant que délégué à la gestion journalière de la société, le demandeur était dès lors, conformément au paragraphe 103 AO, personnellement tenu à l'accomplissement de toutes les obligations fiscales incombant à la société, de sorte qu'il était obligé de retenir, lors du paiement des salaires, l'impôt sur les salaires, ainsi que de le verser au trésor public.

Il n'est pas non plus contesté que les retenues litigieuses n'ont pas été versées, le demandeur admettant d'ailleurs qu'il a affecté ces fonds au paiement de « *certaines dettes urgentes* » de la société. Les explications fournies par le demandeur, qui fait donc valoir qu'il aurait payé, au moyen des fonds devant être versés au trésor public, d'autres dettes de la société dans le but d'éviter une faillite, ne sauraient être retenues pour permettre d'amoindrir sa responsabilité. Bien au contraire, le fait d'utiliser à d'autres fins des fonds que l'employeur a l'obligation de retenir « *pour compte et à décharge du salarié* », conformément au paragraphe 136 (2) LIR, et qui de ce fait constituent des sommes dues non pas par l'employeur, mais par le salarié à l'Etat, - sous réserve des dispositions du paragraphe 136 (4)

LIR - , est à considérer comme un détournement de sommes au profit de l'employeur et comme un procédé utilisé afin d'arroger indûment à la société un crédit à l'aide de fonds ainsi détournés de leur fin. Cette façon de procéder, à laquelle le demandeur, de son propre aveu, a eu recours de façon délibérée, constitue une violation fautive de ses obligations fiscales, permettant d'engager sa responsabilité personnelle sur base du paragraphe 109 AO.

Le moyen du demandeur tiré d'une absence de faute dans son chef doit partant être rejeté.

Le demandeur reproche encore au directeur de ne pas avoir retenu que la perception de l'impôt entraînerait une rigueur incompatible avec l'équité eu égard à la personne du contribuable, en citant le paragraphe 135 AO.

Force est au tribunal de constater que le moyen ainsi soulevé par le demandeur est en effet propre à une demande de remise gracieuse au sens du paragraphe 131 AO (à ce titre, il convient de relever que, bien que le demandeur renvoie à l'article 135 AO, qui n'a strictement aucune pertinence par rapport au moyen soulevé, il faut conclure qu'en réalité le demandeur entendait se référer au paragraphe 131 AO). Or, ces arguments sont inopérants dans le cadre d'un recours contre une décision du directeur sur réclamation contre un bulletin d'appel en garantie. Le critère d'équité, invoqué par le demandeur, pourrait tout au plus être analysé au regard des principes rappelés ci-dessus et se dégageant du paragraphe 2 StAnpG. Néanmoins, au regard des éléments du dossier, compte tenu du défaut de paiement des sommes litigieuses par la société en faillite, paiement dont il était seul responsable en sa qualité d'administrateur-délégué unique de la société, compte tenu du comportement fautif avoué par le demandeur dans son courrier du 4 mars 2002, et faute par le demandeur de présenter des arguments de nature à faire conclure que l'appel en garantie, confirmé par le directeur par le biais de la décision critiquée, se heurterait aux principes dégagés ci-dessus, le tribunal est amené à conclure que la décision a été prise en conformité avec le paragraphe 2 StAnpG.

Il convient cependant encore d'analyser, au regard des moyens du demandeur basés en substance sur le paragraphe 131 AO, si la réclamation introduite par le demandeur en date du 4 mars 2002 pourrait en réalité être analysée comme une demande de remise gracieuse, dont le propre est, aux termes du paragraphe 131 AO, que la légalité de l'impôt en tant que tel n'est pas remise en cause, et non comme une réclamation contre un bulletin d'appel en garantie. Or, compte tenu des termes employés tant dans la lettre du 4 mars 2002, que dans les lettres de rappel des 24 novembre 2003, 2 octobre 2007 et 19 octobre 2007, il échet de conclure que le demandeur entendait introduire une réclamation, donc une contestation, contre l'appel en garantie, et non pas une demande de remise gracieuse contre une imposition, dont la légalité n'est par ailleurs pas contestée. Cette conclusion est corroborée par les termes employés dans le présent recours, qui se réfère à une « *réclamation* » du 4 mars 2002, ainsi que par les moyens développés dans ledit recours et qui tendent à contester prioritairement le principe de la responsabilité du demandeur et à voir atténuer la faute reprochée, et qui donc mettent en cause le caractère justifié de l'appel en garantie.

Les moyens du demandeur basés sur le paragraphe 131 AO (erronément qualifié de paragraphe 135 AO) sont dès lors à rejeter.

Il se dégage des considérations qui précèdent que le recours en réformation laisse d'être fondé.

Dans sa requête introductive d'instance, la partie demanderesse a sollicité, outre la réformation de la décision déferée, également la restitution intégrale des sommes déjà perçues

par l'administration des Contributions directes. Le tribunal ne saurait faire droit à cette demande, étant donné que les questions relatives respectivement à l'obligation du contribuable de régler un solde d'impôt et à la restitution d'un impôt déjà payé relèvent de la phase de recouvrement de l'impôt et que dans l'hypothèse d'une réformation d'un bulletin par une instance de recours, le contribuable tire à la fois de l'article 154 LIR et du paragraphe 151 AO un droit au remboursement du trop payé à titre d'impôt, étant entendu que lorsque l'administration n'entend pas exécuter le remboursement dans la mesure voulue par le contribuable, il lui incombe, conformément au paragraphe 150 (2) AO de matérialiser son refus par un bulletin qui constitue une décision autonome propre à la phase de recouvrement d'impôt et est soumis aux voies de recours prévues par le paragraphe 235, n° 5 AO.

En l'espèce, en l'absence d'une décision de l'administration préalablement contestée devant le directeur de l'administration des Contributions directes sur le remboursement d'un trop perçu d'impôt dans le chef de la partie demanderesse et faute de disposition légale investissant le tribunal d'un pouvoir spontané pour ordonner un remboursement d'impôt, le tribunal, bien qu'étant en principe compétent pour connaître de ces contestations ne saurait statuer à ce stade sur la demande en restitution en question, laquelle encourt par voie de conséquence l'irrecevabilité (cf. trib. adm. 29 juillet 1998, n° 10166 du rôle, Pas. adm. 2008, V° Impôts, n° 243 et autres références y citées).

Par ces motifs,

le tribunal administratif, deuxième chambre, statuant contradictoirement ;

écarte des débats le mémoire en réplique du 23 octobre 2008, ainsi que le mémoire en duplique du 28 octobre 2008 ;

reçoit le recours en réformation en la forme ;

au fond, le déclare non justifié, partant en déboute ;

déclare irrecevable la demande en condamnation de l'Etat au remboursement des sommes payées par le demandeur sur base du bulletin d'appel en garantie ;

déclare irrecevable le recours subsidiaire en annulation ;

condamne le demandeur aux frais.

Ainsi jugé par :

Carlo Schockweiler, premier vice-président,
Martine Gillardin, premier juge,
Annick Braun, juge,

et lu à l'audience publique du 15 janvier 2009 par le premier vice-président, en présence du greffier Claude Legille.

s. Legille

s. Schockweiler